

# **PORESKA PRAKSA**

## **ZA SEPTEMBAR 2016. GODINE**

### **Mišljenja**

<b>PDV .....</b>	<b>2 - 12</b>
<b>Porez na dohodak fizičkih lica .....</b>	<b>13 - 22</b>
<b>Porez na dobit pravnih lica .....</b>	<b>22 - 26</b>
<b>Ostalo (drugi propisi).....</b>	<b>26 - 35</b>

## **POREZ NA DODATU VRIJEDNOST**

**Momenat nastanka obaveze obračuna PDV-a kod izgradnje građevinskog objekta –zgrade sa stambenim jedinicama i pravo na odbitak ulaznog PDV (investitor –izvođač) i situacija kada investitor prodaje nezavršene stanove kupcu**

**Broj: 03/2- 14549/2-16**

**Podgorica, 20. septembar 2016. godine**

Odredbe člana 4 stav 4 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 i 53/16) propisuju da se pod prometom proizvoda smatra prodaja novoizgrađenih objekata i prenos stvarnih prava i udjela na nepokretnostima koji imaocu (vlasniku) daju svojinsko pravo, odnosno pravo posjeda na nepokretnostima ili dijelu nepokretnosti.

Shodno članu 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokument koji služi kao račun.

Prema članu 18 navedenog zakona PDV se obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno pružanja usluge. Članom 36 Pravilnika o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", 65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ... 32/15) je bliže propisano da se pod isporukom proizvoda, odnosno usluga ne smatra vršenje građevinskih usluga na novim ili postojećim građevinskim objektima, na osnovu privremenih situacija (računa) po osnovu ugovora o gradnji.

Poreska osnovica shodno članu 20 Zakona je sve što predstavlja plaćanje, koje je poreski obveznik primio ili će primiti od kupca ili naručioca za izvršeni promet proizvoda , odnosno usluga, što je kod izvođača radova, po privremenoj situaciji vrijednost izvedenih radova, koja se mora potvrditi od strane nadzornog organa investitora.

Poreski obveznik u skladu sa članom 37 Zakona o PDV i članom 94 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV-u može odbiti ulazni PDV koji mu je na svojoj fakturi obračunao drugi poreski obveznik, kod prometa proizvoda, pod uslovom da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona, da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika i da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV.

U skladu sa već navedenim, u specifičnim situacijama (građevinarstvo) kod utvrđivanja poreske osnovice, pri obračunu poreza na dodatu vrijednost po izdatim računima, poreska obaveza nastaje istekom obračunskog perioda u kojem su isporuke proizvoda i usluga obavljene. S obzirom da se u građevinarstvu količina i vrijednost obračunatnih radova ovjerava od strane nadzornog organa, poreska obaveza nastaje istekom obračunskog perioda u kojemu je ovjerena situacija od strane nadzornog organa. Privremena i okončana situacija su isprave po kojima, po pravilu, ne postupaju niti izvođač niti investitor radova, dok svaka nije ovjerena od nadzornog organa investitora. Tek ovjerena situacija znači potvrdu stvarno izvedenih radova i takva se evidentira u poslovnim knjigama. Navedeno mišljenje odnosi se na situaciju kada nadzorni organ od strane investitora nije ovjerio konačnu situaciju u građevinarstvu, pa su u tom slučaju i izvođač i investitor u obavezi da postupaju tek nakon ovjere izvršenih građevinskih radova na objektu (izvođač da obračuna na svojim fakturama izlazni PDV, a investitor da koristi pravo na ulazni PDV po fakturama izvođača).

U situaciji kada investitor, u izgradnji prodaje stanove svojim kupcima (po zaključenom kupoprodajnom ugovoru), stan nije isporučen, jer nije još izgrađen, pa nema ni isporuke proizvoda, u tom slučaju se radi o avansnim uplatama, koje se oporezuju u skladu sa članom 18 zakona. Ovdje nije od uticaja činjenica da li je objekat dobio upotrebnu dozvolu, kod prodaje stanova u izgradnji ili završenih stanova, već moment nastanka poreske obaveze (član 18 zakona i član 76 pravilnika).

Inače, sa stanovišta pravne regulative, normalan redosljed događaja bi bio da se novoizgrađeni objekat može koristiti samo i isključivo nakon pribavljanja upotrebne dozvole, koju izdaje organ nadležan za izdavanje odobrenja za izgradnju, dakle organ gradske ili opštinske uprave, zavisno od površine objekta. Tek nakon što objekat dobije ovaj dokument moguće je izvršiti uknjižbu predmetnog stana. Investitor bi bio u obavezi da kod isporuke stana kupcu, istom izda račun u skladu sa članom 31 stav 1 zakona.

## **Obračun PDV na promet lijekova i medicinskih sredstva**

**Broj: 03/2- 14679/5-15**

**Podgorica, 26. septembar 2016. godine**

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 i 53/16) predmet oporezivanja PDV su promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru svoje djelatnosti vrši uz naknadu i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema članu 24a stav 1 tačka 2 Zakon o porezu na dodatu vrijednost PDV se obračunava i plaća po sniženoj stopi od 7% od prometa proizvoda, usluga i uvoza proizvoda i to: lijekova, uključujući i lijekove za upotrebu u veterini, osim lijekova i medicinskih sredstava, određenih listom lijekova, odnosno medicinskih sredstava koja se propisuju i izdaju na teret Republičkog fonda za zdravstveno osiguranje, shodno članu 25 stav 1 tačka 9 navedenog zakona.

Članom 5b Pravilnika o utvrđivanju proizvoda i usluga kojim se oporezuju po sniženoj stopi PDV ("Službeni list RCG", br.81/05, ...10/06 i "Službeni list CG", br.06/08 ... 58/16) je propisano da se na medicinska sredstva iz člana 3,4,5 i 5a navedenog pravilnika koja se propisuju i izdaju na teret Republičkog fonda za zdravstveno osiguranje, plaća PDV po nultoj stopi.

## **Moment nastanka obračuna PDV kod pružanja advokatskih usluga**

**Broj: 03/2- 14838/2-16**

**Podgorica, 28. septembar 2016. godine**

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 i 53/16) predmet oporezivanja PDV su promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru svoje djelatnosti vrši uz naknadu i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Poreski obveznik je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda kupcu račun i da na njemu iskaže vrijednost isporučene usluge i iznos obračunatog PDV-a u skladu sa članom 31 stav 1 navedenog zakona.

Prema članu 20 Zakona o porezu na dodatu vrijednost osnovica PDV je sve što predstavlja plaćanje (u novcu, u stvarima ili uslugama), koje je poreski obveznik primio ili će primiti od kupca, naručioca ili trećeg lica za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga, uključujući subvencije koje su neposredno povezane sa cijenom takvog prometa, osim PDV, ako ovim zakonom nije drukčije određeno.

Prema članu 18 stav 1 zakona PDV se obračunava u trenutku isporuke proizvoda, odnosno u trenutku izvršenja usluge. Prema stavu 2 zakona smatra se da je proizvod isporučen, odnosno usluga izvršena u trenutku izdavanja računa (fakture). Dakle, moment nastanka obaveze obračunavanja PDV nastaje kada izdate poreski račun ili primate uplatu, što god da se prvo izvrši. U mjesečnu prijavu

za obračun PDV u oporezivu osnovicu po stopi od 19% se iskazuje I iznos prihoda koji prima advokat za izvršeni promet usluga. Tako recimo, advokat kao registrovani PDV, ima obavezu da na naplaćeni iznos naknade, za isporučenu uslugu iz ranijeg perioda, obračuna PDV, ukoliko u periodu kada nije bio u sistemu PDV, nije izdao fakturu za pruženu uslugu klijentu ili nije primio naplatu.

## **Obaveza izdavanja fiskalnih računa kod usluga taxi prevoza**

**Broj: 03/2- 13645/2-16**

**Podgorica, 13. septembar 2016. godine**

Član 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01, ...76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ... 53/16) propisuje da je poreski obveznik dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokumenat koji služi kao račun. Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga. Takođe, poreski obveznik je u skladu sa stavom 8 navedenog člana zakona dužan da promet proizvoda, odnosno usluga koji naplaćuje u gotovini evidentira preko poreske registar kase i izda fiskalni račun.

Prema članu 8 Uredbe o poreskoj registar kasi ("Službeni list CG", br.31/14) fiskalni račun je dokument u kome se evidentira svaki pojedinačno ostvareni promet koji kupac proizvoda, odnosno korisnik usluga plaća u gotovini ili bezgotovinski u slučaju kada se u istom objektu, pored plaćanja u gotovini, vrši i bezgotovinsko plaćanje.

Fiskalizacija u smislu ove uredbe je postupak stavljanja poreske kase u funkciju registrovanja prometa, koji se sprovodi prije njene upotrebe.

Prema članu 73a Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ...32/15) bliže je određeno da pravna lica i preduzetnici koji nijesu obveznici PDV, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuju u gotovini, obavezni su taj promet iskazivati preko registar kase ili putem posebnih računa, prethodno ovjerenih od strane nadležnog poreskog organa. U računu se obavezno naglašava da njegov izdavalac nije u sistemu PDV.

Registrovani PDV obveznik ima obavezu da gotovinski promet registruje preko poreske registar kase i kupcu izda fiskalni račun, što je obaveza i poreskih obveznika koji obavljaju taxi prevoz putnika. Ukoliko se radi o poreskom obvezniku koji nije u sistemu PDV-a, a koji promet proizvoda, odnosno usluga naplaćuje u gotovini, obavezan je taj promet iskazivati preko registar kase ili putem posebnih računa (paragon blokova).

**Poreski tretman NVO (pitanje u vezi oslobođenja od plaćanja uvoznih dažbina i PDV prilikom uvoza ili plaćanja PDV po fakturi dobavljača sa obračunatim PDV-om kod isporuke proizvoda odnosno usluga koji služe za realizaciju njihovih projekata)**

**Broj: 03/2- 13495/2-16**

**Podgorica, 12. septembar 2016. godine**

Član 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16) propisuje da je predmet oporezivanja promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru obavljanja svoje djelatnosti vrši uz naknadu, kao i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Prema članu 13 stav 5 Zakona o PDV poreski obveznik je lice koje za svoj račun izvrši uvoz proizvoda, odnosno primi proizvod iz inostranstva, kao i lice za čiji račun se proizvod uvozi.

Shodno članu 16 Zakona o porezu na dodatu vrijednost mjestom izvršenog prometa proizvoda prilikom uvoza proizvoda smatra se mjesto u kome je proizvod unešen u Crnu Goru.

Član 19 navedenog zakona propisuje da obaveza obračunavanja PDV prilikom uvoza proizvoda nastaje u momentu kada nastane obaveza obračunavanja carina i drugih uvoznih dažbina.

Prema članu 22 zakona poreska osnovica kod uvoza proizvoda je vrijednost proizvoda utvrđena u skladu sa carinskim propisima.

U poresku osnovicu uračunavaju se akcize i drugi porezi, takse i druge dažbine koje se plaćaju izvan Crne Gore i prilikom uvoza, osim PDV po ovom zakonu.

Postupak obračuna carine i PDV kod uvoza robe je u nadležnosti Uprave carina CG.

Plaćanja PDV su oslobođene usluge koje obavljaju neprofitne organizacije osnovane u skladu sa propisom kojim se uređuje poslovanje tih organizacija, ukoliko ne postoji vjerovatnoća da će to oslobođenje dovesti do narušavanja konkurencije, u skladu sa članom 26 stav 1 tačka 10 Zakona.

U skladu sa navedenim, NVO nijesu oslobođene od plaćanja uvoznih dažbina i PDV prilikom uvoza ili plaćanja PDV po fakturi dobavljača sa obračunatim PDV-om kod isporuke proizvoda odnosno usluga koji služe za realizaciju njihovih projekata, osim u situacijama kada je to zakonom predviđeno.

## **Pravo na povraćaj PDV ino licu u putničkom prometu**

**Broj:03/2-13194/2-16**

**Podgorica, 01. septembar 2016. godine**



Državljanima Republike Srbije, shodno važećim propisima, nijesu oslobođeni plaćanja PDV prilikom isporuke proizvoda i usluga u Crnoj Gori. Međutim, lice koje u Crnoj Gori nema stalno ni povremeno prebivalište, pri čemu nije od značaja njegovo državljanstvo, a koje u okviru ličnog putničkog prometa iznese proizvode kupljene u Crnoj Gori, ima pravo da, u skladu sa članom 52 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16), zatraži povraćaj PDV plaćen na iznijete proizvode.

Pravilnik o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost (Sl.list RCG, br.65/02...16/06 i Sl.list CG, br.64/08,30/13,32/15) u članu 115 bliže određuje uslove za povraćaja PDV u putničkom prometu. Odredbama ovog člana propisano je da kod povraćaja PDV moraju biti ispunjeni sledeći uslovi:

1. da je vrijednost kupljenih proizvoda po jednom računu, odnosno na više računa izdatih istog dana kod istog prodavca, veća od 100 €,
2. da je poreski obveznik - prodavac za prodane proizvode izdao popunjeni obrazac PDV - PP, ili drugi dokument koji odgovara tom obrascu. Obrascu mora biti priložen račun, odnosno računi iz tačke 1,
3. da je kupac iznio proizvode iz Crne Gore u roku od tri mjeseca od dana kupovine. Pod iznošenjem proizvoda podrazumijeva se i slanje proizvoda poštom ili na drugi odgovarajući način, pod uslovom da kupljeni proizvodi napuste carinsko područje Crne Gore,
4. da su kupljeni proizvodi dati na uvid carinskom organu koji, nakon pregleda i sprovedenog carinskog postupka, ovjerava obrazac PDV - PP i priložene račune i upisuje datum prelaska proizvoda preko granice Crne Gore.

Pravo na povraćaj PDV ne odnosi se na mineralna ulja, alkohol i alkoholna pića i duvanske proizvode.

Kupcu ili podnosiocu zahtjeva plaćeni PDV vraća se ako u roku od šest mjeseci od dana izdavanja računa dostavi, ovjeren od strane

carinskog organa, original obrasca PDV-PP prodavcu od kojeg je kupio proizvode. Na osnovu ovjerenog originala obrasca PDV-PP prodavac, kada provjeri da li podneseni zahtjev ispunjava uslove za povraćaj poreza, dužan je da vrati plaćeni PDV kupcu ili podnosiocu zahtjeva gotovinskom isplatom ili uplatom na račun koji navede kupac ili podnosilac zahtjeva. Ako je isplata u gotovini prodavac je obavezan PDV vratiti odmah, a ako se doznajava na račun kupca, odnosno podnosioca zahtjeva uplata se vrši u roku od 15 dana od dana prijema zahtjeva na račun koji je naveo kupac u zahtjevu.

**Obračun PDV kod usluga posredovanja kod iznajmljivanja stanova kada pravno lice zaključuje ugovor sa fizičkim licem (poreski račun, obračun PDV, porez po odbitku na prihod od zakupa)**

**Broj: 03/2- 13263/2-16**

**Podgorica, 12. septembar 2016. godine**

Shodno članu 3 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 ...53/16) predmet oporezivanja PDV su promet proizvoda i promet usluga koje poreski obveznik u okviru svoje djelatnosti vrši uz naknadu i uvoz proizvoda u Crnu Goru.

Shodno članu 10 navedenog zakona kada poreski obveznik, prilikom prometa usluga, radi u svoje ime, a za račun drugog lica, smatra se da te usluge prima i obavlja lično poreski obveznik.

U stavu 2 člana 69 Pravilnika o primjeni Zakona o PDV ("Službeni list RCG", br.65/02 ... 16/06 i "Službeni list CG", br.64/08, ...32/15), je propisano da se poresko oslobođenje ne odnosi na davanje u zakup stambenih prostorija namijenjenih za smještaj kraći od 60 dana, za turističke namjene i poslovne namjene.

Prema članu 31 stav 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik PDV-a, je dužan da za izvršeni promet proizvoda, odnosno usluga izda račun ili drugi dokumenat koji služi kao račun.

Račun se izdaje u dva primjerka, od kojih original zadržava kupac, a kopiju zadržava isporučilac proizvoda, odnosno usluga.

U skladu sa navedenim, poreski obveznik bio bi dužan da krajnjem korisniku usluge – klijentu, izda račun u skladu sa članom 31 Zakona o porezu na dodatu vrijednost sa iskazanim PDV-om po stopi od 19%. Po stopi od 19% se oporezuju i usluge posredovanja, odnosno kada pravno lice ugovara posredničku proviziju kod iznajmljivanja nepokretnosti, kada radi u svoje ime, a za tuđ račun.

Osnovicu PDV – a kod ugovorenih - posredničkih poslova čini ukupna naknada koju posrednik naplaćuje od klijenta za pruženu uslugu koje obavlja u svoje ime, a za račun nalogodavca. Nastanak poreske obaveze kod posredničkih poslova povezan je sa momentom pružanja usluge. Posrednik sastavlja račun prema krajnjem klijentu sa obračunatim PDV-om (kalkuliše paket uslugu) i fakturu prema nalogodavcu sa iskazanom provizijom i obračunatim PDV-om ukoliko je fizičko lice nalogodavac u sistemu PDV.

Na primjer, ukoliko je posrednik u sistemu PDV ima obavezu da u cijeni po kojoj iznajmljuje stan obračuna PDV ....100 eura + PDV 19%=119 eura, jer se isti smatra poreskim obveznikom koji obavlja posredničke poslove u svoje ime, a za tuđ račun. Izlazni PDV .....19 eura za posrednika. Isplata naknade za nalogodavca 80 eura, dok je za posrednika 20 eura.

Kod ovih ugovorenih poslova gdje se kao posrednik pojavljuje pravno lice, a kao nalogodavac vlasnik stana fizičko lice, pravno lice ima obavezu da na vrijednost naknade najma stana koju plaća fizičkom licu, obustavi, obračuna i uplati porez po odbitku po stopi od 9%, na osnovicu koju čini ugovorena naknada umanjena za iznos standardnih troškova od 30%, ukoliko se isti ne mogu dokumentovati ( $80 - (80 * 30\%) = 56$ , poreska obaveza  $...56 * 9\% = 5$  eura). Kod isplate prihoda po osnovu najma kada ugovaraju poslove rezidentna pravna lica (pravno- pravnom licu) ne obustavlja se porez po odbitku.

## **Pravo na odbitak ulaznog PDV kod nabavke putničkog vozila namijenjenog obavljanju djelatnosti renta-car ili taxi prevozu**

**Broj: 03/2- 13984/2-16**

**Podgorica, 14. septembar 2016. godine**

Član 37 Zakona o porezu na dodatu vrijednost ("Službeni list RCG", br.65/01,... 76/05 i "Službeni list CG", br.16/07 i 53/16) je propisao da poreski obveznik može prilikom obračunavanja svoje poreske obaveze odbiti PDV, koji je dužan da plati ili je platio prilikom nabavke proizvoda, odnosno usluga od drugog poreskog obveznika, prilikom uvoza proizvoda i kao primalac (korisnik) usluge ako je te proizvode, odnosno usluge upotrijebio (iskoristio) ili će ih iskoristiti u svrhe ostvarivanja prihoda pri obavljanju oporezive djelatnosti, pri čemu samostalnost, trajnost i namjera ostvarivanja prihoda moraju postojati istovremeno.

Pravo na odbitak ulaznog PDV ima poreski obveznik koji obavlja oporezivi promet proizvoda i usluga za koje je zakonom priznato pravo na odbitak pretporeza, pod sljedećim uslovima:

- da računi za nabavljene proizvode i obavljene usluge sadrže sve podatke propisane članom 32 stav 1 Zakona,
- da je isporuka proizvoda ili usluga izvršena (primljena) od strane drugog obveznika PDV,
- da za primljene proizvode ili usluge nije isključeno pravo na odbitak pretporeza, u skladu sa članom 37 Zakona,
- da su primljeni proizvodi, odnosno usluge namijenjeni za obavljanje djelatnosti poreskog obveznika.

Prema članu 37 stav 5 tačka 1 Zakona o porezu na dodatu vrijednost poreski obveznik ne smije odbiti ulazni PDV od plovniha objekata namijenjenih za sport i rekreaciju, putničkih automobila i motocikala, goriva i maziva i rezervnih djelova i usluga usko povezanih sa njima, osim za plovne objekte, odnosno vozila koja su namijenjena za: dalju prodaju, iznajmljivanje (renta-car); prevoz lica i

dobara (taxi) i obuku vozača za upravljanje navedenim prevoznim sredstvima.

Dakle, poreski obveznik ukoliko su ispunjeni uslovi iz člana 37 Zakona o PDV može odbiti ulazni PDV koji mu je na svojoj fakturi obračunao drugi poreski obveznik, kod nabavke putničkog automobila, nabavku goriva i rezervnih djelova, pod uslovom da su vozila namijenjena obavljanju djelatnosti iznajmljivanja (renta-car), odnosno davanja u najam motornih vozila trećem licu, prevozu lica ili taxi prevozu.

## **POREZ NA DOHODAK FIZIČKIH LICA**

**Porez na dohodak od samostalne djelatnosti (dohodak preduzetnika, razlika između preduzetnika koji porez plaća u paušalnom iznosu i preduzetnika koji porez plaća po stvarnom dohotku, evidentiranje prometa i odobrenje za rad)**

**Broj:03/2-14678/2-16**

**Podgorica, 27. septembar 2016. godina**

Preduzetnik koji ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti, može u toku godine podizati novčane akontacije sa svog poslovnog računa, s tim što je u obavezi pravdati – knjigovodstveno evidentirati ove iznose kao troškova poslovanja (dokumentovati) i kao primanje preduzetnika na ime dohotka (potraživanje od vlasnika). Takođe, preduzetnik može podizati dohodak na kraju poslovne godine, nakon konačnog usklađivanja i plaćanja svojih poreskih obaveza po godišnjoj prijavi, do iznosa oporezivog dohotka.

Kod konačnog utvrđivanja oporezivog dohotka i utvrđivanje obaveze poreza na dohodak prema odredbama ovog zakona kroz godišnju prijavu, utvrđuje se stvarni iznos dohotka koji pripada preduzetniku. U pitanju je oporezivanje dohotka fizičkih lica po osnovu prihoda od samostalne djelatnosti, a ne po osnovu prihoda od kapitala. Što se smatra prihodom od kapitala i plaćanje poreza na prihod od kapitala, regulisano je odredbama člana 37 i 50 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica.

Dohodak koji preduzetnik podizao kao svoje primanje, opterećuje oporezivi dohodak utvrđen po godišnjoj prijavi, što znači da se ova primanja ne smatraju rashodom poslovanja u poreske svrhe, u skladu sa članom 21 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, a iznos više isplaćenih gotovinskih akontacija u odnosu na

ostvareni dohodak, može da se prenosi (knjigovodstveno evidentira) na račun dobiti budućeg perioda.

Razlika između preduzetnika koji porez plaća u paušalnom iznosu i preduzetnika koji porez plaća po stvarnom dohotku je u sljedećem:

- preduzetnik koji porez plaća po stvarnom dohotku vodi poslovne knjige po sistemu dvojnog knjigovodstva poštujući računovodstvena pravila, sačinjava finansijski iskaz (bilans stanja, bilans uspjeha) i sačinjava godišnju prijavu poreza na dohodak fizičkih lica koju podnosi Poreskoj upravi do kraja aprila tekuće godine za prethodnu godinu.
- plaća akontaciju (porez i doprinose ) od samostalne djelatnosti u toku godine u iznosu 1/12 obaveze utvrđene po godišnjoj prijavi iz prethodne godine, a sa podnošenjem godišnje prijave plaća konačnu obavezu.
- preduzetnik koji porez plaća u paušalnom iznosu ne vodi poslovne knjige, ne sačinjava finansijske iskaze i ne podnosi godišnju prijavu,
- preduzetnik koji porez plaća u paušalnom iznosu ima obavezu da u roku od 5 dana od dana registracije podnese Poreskoj upravi zahtjev za paušalno oporezivanje prihoda od samostalne djelatnosti (obrazac ZPO), plaća porez na osnovu saglasnosti, odnosno rješenja Poreske uprave o paušalnom plaćanju poreza od samostalne djelatnosti.
- Paušalci porez plaćaju mjesečno, do kraja tekućeg mjeseca za prethodni mjesec, u visini 1/12 poreske obaveze utvrđene poreskom skalom u skladu sa Pravilniku o paušalnom oporezivanju prihoda od samostalne djelatnosti.
- poreski obveznici koji samostalnu djelatnost obavljaju sezonski (paušalci), a ne duže od šest mjeseci, porez plaćaju do petog u mjesecu za tekući mjesec.
- Poreski obveznici koji se paušalno oporezuju, dužni su da od poslovne evidencije vode samo **knjigu prometa (obrazac «KPP»)** u kojoj se evidentira dnevni promet. Knjiga prometa može se voditi i u

elektronskoj formi uz prethodnu saglasnost nadležnog poreskog organa.

- Evidencija prometa vrši se na osnovu dnevnog izvještaja iz poreske registar kase, odnosno posebnih računa (paragon blokova, blok računa i dr.) o prodatim proizvodima i izvršenim uslugama. U istoj knjizi se posebno knjiži ostvareni promet od prodaje proizvoda, a posebno od izvršenih usluga.
- Poreski obveznik - preduzetnik koji se paušalno oporezuje, a nije PDV obveznik, može sam da odluči da li će promet evidentirati preko poreske registar kase ili posebnih računa, a ta mogućnost je data Pravilnikom o primjeni Zakona o porezu na dodatu vrijednost.
- Računi (paragon blokovi i drugo) moraju da budu označeni serijskim brojevima i prije upotrebe ovjereni od strane nadležnog poreskog organa.

Poreski obveznik je u obavezi da kroz prijavu JPR poreskom organu prijavi objekat u kojem obavlja poslovnu djelatnost, kancelariju, pogon i slično, uz propratnu dokumentaciju (rješenje lokalne uprave za trgovinu, zanatstvo, ugostiteljsku djelatnost, ili rješenje nadležnog organa državne uprave-ministarstvo i dr.). Ne postoji jedinstveni propis koji reguliše koje se djelatnosti moraju obavljaju u poslovnim prostorijama, a koje ne moraju, već je to propisano posebnom regulativom koja je u nadležnosti pojedinih organa državne uprave i organa lokalne uprave, a ne poreskog organa. Preporučujemo da se za dobijanje odobrenja za ispunjenost minimalno – tehničkih uslova poslovnog prostora, obratite organu lokalne uprave prema mjestu gdje lice (pravno ili fizičko) obavlja djelatnost- administrativna kancelarija.



## **Utvrđivanje dohodka preduzetnika**

**Broj:03/2-14622/2-15**

**Podgorica, 21. septembar 2016. god.**

Preduzetnik koji ostvaruje dohodak od samostalne djelatnosti, može u toku godine podizati novčane akontacije sa svog poslovnog računa, s tim što je u obavezi pravdati – knjigovodstveno evidentirati ove iznose kao troškova poslovanja (dokumentovati) i kao primanje preduzetnika na ime dohotka (potraživanje od vlasnika). Takođe, preduzetnik može podizati dohodak na kraju poslovne godine, nakon konačnog usklađivanja i plaćanja svojih poreskih obaveza po godišnjoj prijavi, do iznosa oporezivog dohotka.

Kod konačnog utvrđivanja oporezivog dohotka i utvrđivanje obaveze poreza na dohodak prema odredbama ovog zakona kroz godišnju prijavu, utvrđuje se stvarni iznos dohotka koji pripada preduzetniku.

Dohodak koji preduzetnik podizao kao svoje primanje, opterećuje oporezivi dohodak utvrđen po godišnjoj prijavi, što znači da se ova primanja ne smatraju rashodom poslovanja u poreske svrhe, u skladu sa članom 21 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica, a iznos više isplaćenih gotovinskih akontacija u odnosu na ostvareni dohodak, može da se prenosi (knjigovodstveno evidentira) na račun dobiti budućeg perioda.

**Pravo za obavljanje preduzetničke djelatnosti stranca koji ima dozvolu za privremeni boravak i rad u CG**

**Broj: 03/2- 14425/2-16**

**Podgorica, 20.septembar 2016. godine**

Zakon o porezu na dohodak fizičkih lica (Sl.list RCG, br. 65/01 ... 04/07 i Sl.list CG, br. 86/09 ... 79/15) u članu 49 i Pravilnik o paušalnom oporezivanju prihoda od samostalne djelatnosti ("Sl. list RCG", br. 03/05, "Sl. list Crne Gore", br. 80/08 ... 25/16) u članu 7 propisali su da zahtjev za paušalno oporezivanje prihoda od samostalne djelatnosti (Obrazac "ZPO") poreski obveznik podnosi nadležnom poreskom organu do 31. decembra godine koja prethodi godini za koju se utvrđuje porez, a u slučaju otpočinjanja sa obavljanjem djelatnosti u toku godine zahtjev se podnosi u roku od pet dana od dana registracije za obavljanje djelatnosti. Ako poreski organ ocijeni da je zahtjev osnovan donijeće poresko rješenje u roku od 15 dana od dana podnošenja zahtjeva.

Dakle, da bi lice koje ostvaruje prihod od samostalne djelatnosti bilo paušalno oporezovano mora podnijeti takav zahtjev do kraja tekuće godine za narednu godinu, te da mu poreski organ u propisanom roku odobri takav način oporezivanja. U suprotnom preduzetnik se oporezuje po stvarnom dohotku.

Međutim, dozvola za privremeni boravak i rad stranca, pa i preduzetnika prestaje da važi istekom roka važenja kako je i propisano članom 79 Zakona o strancima ("Sl. list Crne Gore", br. 56/14,28/15,16/16), što govori da istekom roka za privremeni boravak i rad prestaje i pravo za obavljanje preduzetničke djelatnosti u Crnoj Gori ukoliko nije dobijena dozvola za stalni boravak.

Prerez porezu na dohodak fizičkih lica plaća od strane isplatioca, a ne od strane zaposlenog, te je, shodno tome, uveden model raspodjele uplaćenih sredstava na jedinstveni račun, prema sjedištu isplatioca

**Broj: 03/1-13985/2-16**

**Podgorica, 14. septembar 2016. godine**

Odredbama Naredbe o načinu uplate javnih prihoda ("Sl. list Crne Gore", br. 32/11 ... 15/16) propisuju se računi na koje se vrši uplata javnih prihoda (porezi, doprinosi, takse i dr) propisanih zakonom i drugim propisom, način uplate tih prihoda i izvještavanje njihovih korisnika.

Prilikom uplate poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje na Jedinostveni račun poreza na dohodak fizičkih lica i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje 820-30000-74 isplatioc prihoda pravno lice popunjava jedan virman i u polje šifra opštine "Poziv na broj odobrenja" upisuje se prema sjedištu pravnog lica.

Kada sredstva uplaćuje preduzetnik šifra opštine se upisuje prema mjestu prebivališta fizičkog lica preduzetnika. Po automatizmu sredstva za doprinose se iz budžeta raspoređuju direktno fondovima, dok se određeni iznos poreza, kao prihod lokalne uprave raspoređuje prema mjestu prebivališta fizičkog lica. Kod ovog postupka koriste se podaci iz objedinjene registracije, kada poslodavac prilikom prijave zaposlenog lica podnošenjem obrasca JPR prijave, popunjava Dodatak B, opština prebivališta.

Kada je u pitanju uplata prireza kao prihoda lokalne uprave, prema mišljenju Ministarstva finansija br.04-4558/1 od 21.04.2015. godini, između ostalog piše da se "...Prirez porezu na dohodak fizičkih lica plaća od strane isplatioca, a ne od strane zaposlenog, te je, shodno tome, uveden model raspodjele uplaćenih sredstava na jedinstveni račun, prema sjedištu isplatioca. Ovdje je napravljena razlika u odnosu na porez na dohodak fizičkih lica, jer se porez na dohodak fizičkih lica plaća iz prihoda zaposlenog, te isti pripada jedinicama lokalne samouprave u kojoj zaposleni ima prebivalište.... ". Na osnovu

navedenog zaključak je da se prirez uplaćuje prema sjedištu isplatioca prihoda, jednim virmanom.

**Poslodavac je dužan da Obrascem IOPPD obuhvati isplate svih primanja koja se odnose na isti obračunski period (od 2011. godine)**

**Broj: 03/2- 13192/2-16**

**Podgorica, 07.septembar 2016. Godine**

Pravilnik o obliku, sadržini, načinu popunjavanja i dostavljanja jedinstvenog obrasca izvještaja o obračunatom i plaćenom porezu na dohodak fizičkih lica i doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl. list Crne Gore", br. 76/10, ... 10/16) u stavu 1 Uputstva za popunjavanje IOPPD, koji čini satavni dio ovog pravilnika, propisao je da je poslodavac dužan da Obrascem IOPPD obuhvati isplate svih primanja koja se odnose na isti obračunski period (kalendarski mjesec). Na osnovu ove odrebe, a i odredbi Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje ("Sl.list Crne Gore", br. 13/07 ... 08/15) i Zakona o radu ("Sl.list Crne Gore", br. 49/08 ... 53/14) da se zaključiti da je poslodavac dužan da uplati poreze i doprinose za sve zaposlene kojima je u periodu koji navodite u Vašem dopisu vršio isplatu mjesečnih zarada u neto iznosu, te da za sva isplaćena lična primanja fizičkim licima tj. zaposlenima podnese izvještaje za svaki obračunski period (mjesec) na koji se odnosi isplata.

**Poreski tretman isplate naknade zaposlenom na ime stanarine koju obezbjeđuje poslodavac**

**Broj:03/2-14623/2-16**

**Podgorica, 22. septembar 2016. godine**

Odredbama člana 14 stav 1 i 2 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica ("Službeni list RCG", br.65/01 ...04/07 i "Službeni list CG",

br.86/09 ... 62/13 i 79/15) propisano je da se pod ličnim primanjem smatra prihod koji poreski obveznik ostvari od zaposlenja kao i prihodi ostvareni po drugom osnovu, koji su, u skladu sa ovim zakonom, upodobljeni sa radnim odnosom. Prema stavu 4 istog člana zakona ličnim primanjima smatra se i primanja ostvarena u obliku bonova, akcija ili robe, činjenjem ili pružanjem pogodnosti, opraštanjem duga, kao i pokrivanjem rashoda poreskog obveznika novčanom naknadom ili neposrednim plaćanjem.

Dakle, poslodavac je u obavezi da na sve isplate koje imaju tretman ličnih primanja, shodno navedenim odredbama člana 14, te člana 46 zakona, obračuna porez na dohodak fizičkih lica po važećoj poreskoj stopi. Kod određivanja poreske obaveze nije od uticaja činjenica da li je iznos zakupnine uplaćen zaposlenom ili direktno zakupodavcu, već činjenica da isplata ove naknade ima karakter ličnog primanja.

Prema članu 18a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje "Službeni list CG", br.13/07 ... 8/15) doprinosi se ne plaćaju na lična primanja ostvarena u obliku robe, poklona i kod činjenja ili pružanja pogodnosti zaposlenom, osim ako se ta lična primanja daju kao kompenzacija za neisplaćenu zaradu.

U izvještaju "IOPPD" ovaj obračun poreza se iskazuje pod šifrom 081-Ostale naknade na koje se plaća samo porez na dohodak fizičkih lica.

Međutim, članom 3a Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje je propisano da je osnovica za obračun i plaćanje doprinosa bruto zarada zaposlenog, koja obuhvata zaradu za obavljene rad i vrijeme provedeno na radu, uvećanu zaradu, naknadu zarade i druga lična primanja utvrđena zakonom, kolektivnim ugovorom i ugovorom o radu, na koja se plaća porez na dohodak fizičkih lica. Iz navedenog proizilazi zaključak da ukoliko je isplata naknade za stanarinu definisana Ugovorom o radu između zaposlenog i poslodavca, isplata iste smatra se ličnim primanjem koje podliježe obavezi obračunavanja kako poreza na dohodak tako i doprinosa za obavezno socijalno osiguranje iz i na lična primanja. Iznos stanarine se uračunava u bruto

zaradu i obračunati porez i doprinosi na istu se unose pod šifrom - 001 u obrazac IOPPD.

Pravno lice isplatu naknade - bruto osnovicu i obračunati porez po odbitku po osnovu ugovora o zakupu nepokretnosti evidentira preko izvještaja IOPPD šifra 065 – Prihod od imovine i imovinskih prava.

## **Porez na prihode ostvarene od drugih samostalnih djelatnosti (ugovor o djelu)**

**Broj: 03/2- 13261/2-16**

**Podgorica, 02.septembar 2016. Godine**

Porez na prihode ostvarene od drugih samostalnih djelatnosti (rad po ugovoru o djelu i sl.) koje se povremeno obavljaju radi ostvarivanja prihoda obračunava, obustavlja i uplaćuje isplatilac prihoda pri svakoj isplati, po stopi od 9% na poresku osnovicu, koja predstavlja 70% od ugovorene bruto naknade kako je i propisano članom 48 stav 5 Zakona o porezu na dohodak fizičkih lica (Sl.list RCG, br. 65/01 ... 04/07 i Sl.list CG, br. 86/09 ... 79/15). Ukoliko lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu nijesu obveznici doprinosa po drugom osnovu u tom slučaju su ta lica i obveznici doprinosa za PIO i zdravstveno osiguranje, po stopi od 20,5%, odnosno 12,8%, koje obračunava i uplaćuje isplatilac ugovorene naknade prilikom njene isplate shodno članu 21 stav 5 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje (Sl.list CG, br. 13/07 ...08/15). Osnovica za obračun doprinosa je ista kao I za obračun poreza.

Zakon o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje u članu 5 stav 1 tačka 13 I članu 6 stav 1 tačka 13 propisa je da su obveznici doprinosa za PIO I zdravstveno osiguranje lica koja ostvaruju ugovorenu naknadu, ako nijesu obveznici ovih doprinosa po nekom drugom osnovu.

Shodno članu 11 stav 1 tačka 2 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju (Sl.list RCG,br.54/03...47/07 i Sl.list CG,br.12/07...44/15) penzijski osiguranici su i lica koja obavljaju određene poslove po

osnovu ugovora o djelu, odnosno poslove po osnovu autorskog ugovora i po osnovu drugih ugovora, kod kojih za izvršeni posao ostvaruju naknadu, a nijesu osigurani za PIO po drugom osnovu.

Zakon o zdravstvenom osiguranju (Sl. list Crne Gore, br. 06/16) u članu 6 propisao je ko su sve osiguranici, u smislu ovog zakona, a u tački 11 navodi da su to i lica koja nijesu u radnom odnosu, a u tački 12 navodi se da su osiguranici korisnici penzija po propisima o penzijskom i invalidskom osiguranju Pravilnik o bližim uslovima, načinu utvrđivanja i dokazima za utvrđivanje statusa osiguranika zdravstvenog osiguranja koji nijesu u radnom odnosu (Sl. list Crne Gore, br. 32/16) u članu 2 stav 1 tačka 5 određuje da lica koja nijesu u radnom odnosu su i lica koj obavljaaju poslove po osnovu ugovora o djelu, odnosno poslove po osnovu autorskog ugovora, kao i poslove po osnovu drugih ugovora po osnovu kojih za izvršeni posao ostvaruju naknadu.

U članu 3 ovog pravilnika propisuje da se utvrđivanje statusa osiguranika za ova lica vrši podnošenjem jedinstvene prijave za registraciju obveznika doprinosa (obrazac JPR). Napominjemo da važećim zakonom, za razliku od prethodnog zakona kojim se regulisalo zdravstveno osiguranje, nijesu posebno označeni kao osiguranici lica koja obavljaaju poslove po osnovu ugovora o djelu.

Shodno članu 21 stav 7 Zakona o doprinosima za obavezno socijalno osiguranje za korisnike penzija doprinos za zdravstveno osiguranje uplaćuje Fond za penzijsko i invalidsko osiguranje.

Na osnovu naznačenih propisa rezime je sledeći:

- Nezaposlena lica kada ostvaruju određenu naknadu po osnovu ugovora o djelu obveznici su plaćanja poreza i doprinosa za PIO i zdravstveno osiguranje. Obračunati i plaćeni porez i doprinosi unose se u IOPPD pod šifrom 048;
- Penzioneri kada ostvaruju određenu naknadu po osnovu ugovora o djelu obveznici su plaćanja poreza i doprinosa za PIO. Obračunati i plaćeni porez i doprinos za PIO unose se u IOPPD pod šifrom 079;
- Prirez na porez obračunava se na teret isplatioca naknade po stopi utvrđenoj odlukom jedinice lokalne samouprave.

Poreski tretman lica koji rade po osnovu ugovora o radu i po osnovu ugovora o djelu (nerezidenti)

**Broj:03/2-13616/2-16**

**Podgorica, 12. septembar 2016. god.**

Postupak dobijanja dozvole za privremeni boravak nerezidenta (upućenog lica za rad), a koja se odnosi na kretanje lica unutar stranog privrednog društva, regulisan je odredbom člana 63 i člana 71 Zakona o strancima ("Službeni list CG", br. 56/14... 16/16).

Ukoliko se radi o poslovima koji po prirode posla, predstavljaju osnovnu djelatnost društva, matična firma će za izvršene usluge ispostaviti fakturu kćerki firmi, jer se radi o angažovanju upućenih lica koji su zasnovali radni odnos u matičnom društvu.

Ugovor o djelu po prirodi posla je obligacioni odnos, nije radni odnos, to je samostalni rad kada lice svojim sredstvima obavlja određene poslove, van osnovne djelatnosti poslodavca kod koga je angažovan, a koji se ugovorom obavezuje da će u određenom roku obaviti određeni posao, a naručilac da će mu isplatiti ugovorenu naknadu.

Inače, što se tiče oporezivanja naknade po osnovu ugovora o djelu, nije došlo do bilo kakvih promjena. I dalje se na ove naknade obračunava samo porez na dohodak fizičkih lica po stopi od 9%, ukoliko je angažovano lice osigurano po drugom osnovu. Ukoliko se radi o isplati naknade nerezidentnom licu ne obračunavaju se doprinosi za obavezno socijalno osiguranje.

**ZAKON O POREZU NA DOBIT PRAVNIH LICA**



## **Odloženo plaćanje poreza na dobit pravnih lica I obračun propisane kamate**

**Broj: 03/1-14174/2-16**

**Podgorica, 15. septembar 2016. god.**

Odredbama Uredbe o odloženom plaćanju poreza na dobit pravnih lica ("Sl. list Crne Gore", br. 23/10 od 29.04.2010) uređeno je da poreski obveznik može plaćati poreski dug nastao po osnovu poreza na dobit pravnih lica u šest jednakih rata.

Na osnovu navedene uredbe, od strane Poreske uprave je utvrđena procedura i poreski postupak na koji način i pod kojim uslovima poreski obveznik može ostvariti ovaj način plaćanja poreškog duga. Ova uredba ne oslobađa poreškog obveznika plaćanja redovne kamate po stopi od 0,03% na dnevnoj osnovi.

## **Obračun poreza po odbitku shodno Zakonu o porezu na dobit pravnih lica (isplata fakture ino licu za izradu idejnog projekta sportske hale)**

**Broj: 03/2- 14426/2-16**

**Podgorica, 21.septembar 2016. godine**

Prema važećim odredbama člana 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (Sl.list RCG, br. 65/01...80/04 i Sl.list CG, br. 40/08...61/13) propisani su prihodi prilikom čije isplate je obveznik poreza na dobit po ovom zakonu dužan da obračuna, obustavi i uplati porez po odbitku nerezidentnom pravnom licu po stopi od 9%. Taksativno navedeni prihodi po osnovu kojih se prilikom isplate nerezidentnom pravnom licu obračunava i obustavlja porez su:

- 1) isplate dividendi i udjela u dobiti koji se isplaćuju rezidentnim i nerezidentnim pravnim i fizičkim licima;
- 2) kamata, naknada za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kapitalnog dobitka, naknada za zakup pokretne i nepokretne imovine, naknada po osnovu konsalting usluga, usluga istraživanja tržišta i revizorskih usluga, koje se isplaćuju nerezidentnom pravnom licu.

Izrada idejnog projekta izgradnje građevinskog objekta koja se odvija po principu narudžba-isporuka, kao i bilo koja druga isporuka usluga, ne može se tretirati kao promet autorskih prava, jer takav promet je kada autor, uz određene uslove, drugima daje, odnosno ustupa pravo korišćenja svog djela zadržavajući ga i dalje u vlasništvu. Dakle, isplata ino firmi za izradu idejnog projekta nije isplata naknade za autorska prava i druga prava intelektualne svojine, kao ni isplata bilo koje naknade po osnovima navedenim u članu 29 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, te se prilikom navedene isplate ne obračunava porez po odbitku.

### **Obračun i evidentiranje poreza po osnovu kapitalne dobiti koju ostvari pravno lice kod prodaje nepokretnosti**

**Broj: 03/2-12957/2-16**

**Podgorica, 31. avgust 2016. godine**

Članom 7 Zakona o porezu na dobit pravnih lica ("Službeni list RCG", br.65/01, 80/04 i "Službeni list CG", br.40/08, 86/09 ...55/16) je propisano da se oporeziva dobit utvrđuje usklađivanjem dobiti poreskog obveznika iskazane u bilansu uspjeha, na način predviđen ovim zakonom. Shodno članu 8 navedenog zakona za utvrđivanja oporezive dobiti priznaju se prihodi utvrđeni bilansom uspjeha, u

skladu sa računovodstvenim propisima, izuzev prihoda za koje je ovim zakonom propisan drukčiji način utvrđivanja.

Prema članu 21 navedenog zakona kapitalnim dobitkom smatra se prihod koji poreski obveznik ostvari prodajom, odnosno drugim prenosom uz naknadu (u daljem tekstu: prodaja) zemljišta, građevinskih objekata, imovinskih prava, udjela u kapitalu i hartija od vrijednosti.

Shodno članu 22 stava 4 navedenog zakona kapitalni gubici mogu se prebijati sa kapitalnim dobitcima ostvarenim u istoj godini. Prema stavu 5 navedenog člana zakona ako se i poslije izvršenog prebijanja sa kapitalnim dobitcima ostvarenim u istoj godini pojavi kapitalni gubitak, poreski obveznik može prenijeti kapitalni gubitak na račun budućih kapitalnih dobitaka u narednih pet godina.

U skladu sa navedenim odredbama stava 4 i 5 člana 22 Zakona o porezu na dobit pravnih lica, poreski obveznik poreza na dobit je u obavezi da kod sačinjavanja Godišnje poreske prijave poreza na dobit pravnih lica (Obrazac „PD“), evidentira iznos iskazane kapitalne dobiti iz bilansa Uspjeha (pod r.b. 3) pod r.b. 35, kao i da evidentira eventualne kapitalne gubitke iz bilansa uspjeha (r.b. 4) pod r.b. 36, i pod r.b. 39. kapitalne gubitke iz ranijih godina, zbog korekcije oporezive osnovice.

Obaveza po osnovu kapitalne dobiti se utvrđuje kroz postupak utvrđivanja konačne obaveze poreza na dobit preko Obrasca „PD“. Uplatni račun poreza na dobit pravnih lica je 820-12111-03 -Porez na dobit rezidentnog pravnog lica.

## **Izbjegavanje dvostrukog oporezivanja prihoda od kamate (međunarodni ugovori)**

**Broj:03/2-14186/2-16**

**Podgorica, 15. septembar 2016. god.**

Članom 33 stav 1 Zakona o porezu na dobit pravnih lica (“Službeni list RCG”, br.65/01, 80/04 i “Službeni list CG”, br.40/08,

86/09 ...55/16) je propisano da se rezidentnom poreskom obvezniku, koji ostvari dobit izvan Crne Gore i koji plaća porez na tu dobit u drugoj državi na račun poreza na dobit utvđenog prema odredbama ovog zakona, odobrava se poreski kredit u visini poreza na dobit plaćenog u toj državi.

Poreski kredit ne može biti veći od iznosa koji bi se dobio primjenom odredaba ovog zakona na dobit ostvarenu u drugoj državi.

Prema članu 34 navedenog zakona Sporazum o otklanjanju dvostrukog oporezivanja ima pretežnu važnost u odnosu na odredbe ovog zakona. Potvrdu o rezidentnosti izdaje poreski organ.

Status rezidentnog poreskog obveznika Crne Gore, kod inostranog isplatioca prihoda, rezident dokazuje potvrdom o rezidentnosti koja je data na Obrascu "PR-1", koji je sastavni dio Pravilnika o obliku, sadržini i postupku izdavanja potvrde o rezidentnosti u poreske svrhe ("Službeni list Crne Gore", br. 42/12 od 31.07.2012), a koja je ovjerena od nadležnog organa druge države ugovornice čiji je rezident. Status rezidentnog poreskog obveznika druge države ugovornice može se dokazati potvrdom na obrascu koji propisuje nadležni organ te druge države.

Članom 11 Ugovora između Crne Gore i Srbije o izbjegavanju dvostrukog oporezivanja u odnosu na poreze na dohodak (Službeni list CG-Međunarodni ugovori, br.16/11) je propisano da kamata koja nastaje u državi ugovornici, a isplaćuje se rezidentu druge države ugovornice, može se oporezovati u toj drugoj državi.

Kamata se može oporezovati i u drugoj državi ugovornici u kojoj nastaje, u skladu sa zakonima te države, ali ako je stvarni vlasnik kamate rezident druge države ugovornice, razrezan porez ne može biti veći od 10 odsto bruto iznosa kamate.

Kao dokaz da je porez po odbitku obustavljen i plaćen od strane inostranog isplatioca prihoda služi potvrda o plaćenom porezu izdata od strane poreskog organ države ugovornice, koja se dobija na zahtjev rezidenta druge države ili na zahtjev poreskog organa. Poreski kredit se koristi za obračunski period kada je nastao prihod kamate, odnosno utvrđena poreska obaveza, a to je finansijska godina.

## **OSTALO (DRUGI PROPISI)**

### **Obaveze društva kod smanjenja kapitala društva**

**Broj: 03/2- 14676/2-16**

**Podgorica, 27. septembar 2016. godine**

Odredbe člana 64 Zakona o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02 i "Sl. list CG", br. 17/07...40/11) propisuju da društvo sa ograničenom odgovornošću mogu osnovati fizička ili pravna lica, ulaganjem novčanih ili nenovčanih sredstava u društvo radi ostvarivanja dobiti, a njegovi osnivači odgovaraju za obaveze društva do iznosa svojih uloga. Ulozi osnivača čine početni kapital društva.

Statut društva treba da sadrži odredbe pod kojim uslovima se stiče udio u društvu, vrši prenos udjela i promjene iznosa kapitala društva.

Članom 59 Zakona o privrednim društvima propisano pod kojim uslovima društvo može, izvršiti akcionarima povraćaj njihovih uloga ili smanjiti kapital društva. Odredbe ovog člana odnose se i na društva sa ograničenom odgovornošću. Saglasno odredbama ovog člana zakona, mora da postoji Odluka osnivača ili upravnog odbora društva o smanjenju kapitala društva. Odluka osnivača ili vlasnika o smanjenju kapitala dostavlja se CRPS-a, koji je podnosi "Službenom listu CG" na objavljivanje.

Prema stavu 3 navedenog člana zakona društvo ne može izvršiti smanjenje kapitala, ako o tome nije obavijestilo svoje povjerioce prije javnog objavljivanja odluke o smanjenju kapitala i razlozima te odluke, u službenom listu. Društvo ne može izvršiti smanjenje

kapitala ukoliko ne ponudi dodatne garancije za svoje obaveze svakom povjeriocu koji to zahtijeva, a čija su potraživanja pravovaljana prije dana objavljivanja odluke o smanjenju kapitala. Društvo ne može dati dodatna obezbjeđenja za svoje obaveze, ako ukupna potraživanja povjerilaca nakon smanjenja kapitala društva prelaze vrijednost neto imovine društva procijenjene od strane nezavisnog procjenjivača. Društvo ne može dati dodatna obezbjeđenja za svoje obaveze povjeriocu, ako su njegova potraživanja već u potpunosti i na pouzdani način obezbijeđena. Društvo ne može dati dodatna obezbjeđenja povjeriocima kada je svrha smanjenja kapitala pokrivanje gubitka. Sporovi vezani za dodatna obezbjeđenja za obaveze društva rješavaće se kod Privrednog suda.

Na osnovu navedenih odredbi zakona, mišljenja smo da član društva može smanjiti kapital društva ako je to utvrđeno dogovorom društva, odnosno statutom društva, ukoliko član društva nema obaveze prema društvu i članovima društva, ukoliko nije u suprotnosti sa odredbama zakona koji regulišu smanjenje kapitala, tj. na način i pod uslovima iz člana 59 Zakona o privrednim društvima.

## **Otkup gotovih proizvoda od strane privrednog društva i preduzetnika**

**Broj:03/2-14295/2-16**

**Podgorica, 19. septembar 2016. godine**

Članom 11 u stavu 1 Zakona o sprečavanju nelagalnog poslovanja ("Službeni list CG", br.29/13) propisano je da privredno društvo i preduzetnik, koji se bave otkupom gotovih proizvoda, repromaterijala, poluproizvoda i/ili sekundarnih sirovina od neregistrovanih lica dužni su da mjesečne isplate veće od 100 eura izvršene istom licu prijave poreskom organu, do 15-og u mjesecu za prethodni mjesec.

Privredno društvo i preduzetnik iz stava 1 ovog člana dužni su da vode evidenciju o vrsti i otkupnoj vrijednosti proizvoda, materijala i sirovina, kao i o licima od kojih vrše otkup.

U skladu sa navedenim mišljenja smo da, privredno društvo i preduzetnik, mogu da vrše otkup gotovih proizvoda od strane neregistrovanih lica i preko otkupnih blokova, koji treba da sadrže najmanje sledeće podatke: ime i prezime fizičkog lica, JMBG, br. lične karte, mjesto prebivališta (opština), vrsti i otkupnoj vrijednosti proizvoda, materijala i sirovine, kao i PIB i naziv lica koje vrši otkup (privredno društvo/preduzetnik). Otkupni blok služi kao nabavna evidencija o porijeklu proizvoda i za evidenciju kalkulacije prodajne cijene za stavljanje proizvoda u promet.

## **Obaveznici podnošenja prijave podataka za matičnu evidenciju Fondu PIO (M4 i M12)**

**Broj:03/1-14548/2-16**

**Podgorica, 19. septembar 2016. god.**

Prema članu 131 Zakona o penzijskom i invalidskom osiguranju („Službeni list RCG“, br.54/03 ...47/07 i „Službeni list CG“, br.12/07 ...44/15) obaveznici podnošenja prijave podataka za matičnu evidenciju su poslodavci kada su u pitanju prijave podataka za utvrđivanje staža osiguranja, zarade i naknade zarada koja služe za utvrđivanje godišnjeg ličnog koeficijenta i visine uplaćenog doprinosa za osiguranike iz člana 10 stav 1 tačka 1 do 6 i tačka 8 i 9 ovog zakona, a to su uglavnom lica koja su u radnom odnosu.

Prema stavu 5 navedenog člana zakona obaveznik podnošenja prijave je Poreski organ - prijave podataka za utvrđivanje staža osiguranja, osnovice osiguranja koje služe za utvrđivanje godišnjeg ličnog koeficijenta i visini uplaćenog doprinosa za lica iz člana 11 stav

1 tačka 2, kao i prijave promjene tih podataka. Ovom odredbom obuhvaćena su lica koja obavljaju poslove po osnovu ugovora o djelu.

Shodno članu 134 ovog zakona prijave podataka za matičnu evidenciju podnose se Fondu, odnosno njegovoj organizacionoj jedinici prema prebivalištu, odnosno boravištu osiguranika.

Na osnovu navedenih odredbi zakona Poreska uprava je u obavezi da za osiguranike iz člana 11 stav 1 tačka 2 zakona preda prijavu podataka za matičnu evidenciju (M4) Fondu PIO, odnosno njegovoj organizacionoj jedinici. Lice koje je osiguranik po ovom osnovu može se obratiti zahtjevim područnoj jedinici Poreske uprave prema mjestu prebivališta, odnosno boravišta, u vezi podnošenja prijave M4, sa pratećom dokumentacijom.

Ugovor o djelu predstavlja obligacioni odnos (član 669-698 Zakona o obligacionim odnosima ("Sl.list CG", br.47/08 i 04/11)), a ne radni odnos, pa uplaćeni doprinosi po osnovu PIO kao osiguraniku po osnovu ugovora o djelu ulaze u staž osiguranja, kod konačnog utvrđivanja podataka o penzijskom stažu. Radni staž po osnovu radnog odnosa upisuje se u radnu knjižicu i ulazi u koeficijent za utvrđivanje minulog staža.

## **Obračun posebnog doprinosa za zapošljavanje lica sa invaliditetom**

**Broj: 03/2-13825/2-1**

**Podgorica, 13. septembar 2016. godine**

Kod obračuna posebnog doprinosa za zapošljavanje lica sa invaliditetom, treba se pozvati na odredbe člana 21 i člana 22 Zakona o profesionalnoj rehabilitaciji i zapošljavanju lica sa invaliditetom ("Službeni list CG", br.49/08 i 73/10 i 39/11).

Prema članu 22 navedenog zakona poslodavac koji ima manje od 20, a više od 10 zaposlenih, a nema zaposlenih lica sa



invaliditetom, dužan je da svakog mjeseca, prilikom isplate zarada i naknada zarada zaposlenih, uplati poseban doprinos iz stava 1 ovog člana (ovo se odnosi na poslodavce koji imaju 11- 19 zaposlenih). Stopa posebnog doprinosa iz stava 3 ovog člana iznosi 5% od prosječne mjesečne zarade u Crnoj Gori ostvarene u godini koja prethodi plaćanju doprinosa. Ove obaveze ne odnose se na novoosnovanog poslodavca, za prvih 24 mjeseca od dana početka rada.

Obračun posebnog doprinosa se unosi u obrazac "IOPPD" i uplaćuje se na uplatni račun 820-30000-74.

### **Utvrđivanje i naplata poreza na nepokretnost je u nadležnosti lokalne samouprave**

**Broj: 03/2- 13497/2-16**

**Podgorica, 02.septembar 2016. godine**

Shodno Zakonu o porezu na nepokretnosti (Sl.list RCG, br.65/01, 69/03 i Sl.list CG 75/10, 09/15) od 01.januara 2003. godine, porez na nepokretnosti uvodi jedinica lokalne samouprave svojim propisom, te preuzima ingerencije u pogledu utvrđivanja i naplate poreza na nepokretnosti koje se nalaze na njenoj teritoriji.

Ukoliko se, na primjer, stan nalazi na teritoriji Opštine Budva, za tražene podatke treba se obratiti Sekretarijatu za privredu i finansije Opštine Budva - Odjeljenje za utvrđivanje i naplatu javnih prihoda, kao resornom organu za utvrđivanje poreza na nepokretnosti koje se nalaze na području Opštine Budva.

### **Isplata dnevnica za službena putovanja zaposlenim u privatnom i javnom sektoru**

**Broj: 03/2- 13262/2-16**

**Podgorica, 01.septembar 2016. godine**

Opšti kolektivni ugovor (“Sl.list CG”, br.14/14,39/16) u članu 31 propisao je da poslodavac zaposlenom isplaćuje dnevnicu za službeno putovanje u sledećim iznosima:

- 1) dnevnicu za službeno putovanje u zemlji u visini od 20% obračunske vrijednosti koeficijenta, s tim što se putni troškovi i troškovi noćenja u hotelu sa četiri ili više zvjezdica priznaju po prethodnom odobrenju poslodavca;
- 2) dnevnicu za službeno putovanje u inostranstvo u iznosu i na način propisan od nadležnog organa državne uprave.

Navedenim ugovorom je u članu 3 propisano da se granskim kolektivnim ugovorom, kolektivnim ugovorom kod poslodavca, opštem aktu poslodavca i ugovorom o radu ne mogu utvrditi manja prava od prava utvrđenih ovim kolektivnim ugovorom.

S obzirom da se ovaj kolektivni ugovor primjenjuje ne samo na zaposlene u državnim organima, organima državne uprave i ustanovama koje se finansiraju iz budžeta Crne Gore i budžeta lokalne samouprave, već i na zaposlene kod poslodavca na teritoriji Crne Gore kako je i propisano članom 2 Opšteg kolektivnog ugovora, zaključujemo da su i kompanije u privatnom vlasništvu dužne da isplaćuju svojim zaposlenima dnevnicu za službena putovanja u iznosima propisanim Uredbom o naknadi troškova zaposlenih u javnom sektoru, te da poslodavac ne može svojim internim aktom propisati manje iznose.

## **Evidentiranje fizičkog lica u sistem objedinjene registracije i evidentiranje isplate naknade po osnovu ugovora o djelu (nerezidenta)**

**Broj:03/2-13263/2-16**

**Podgorica, 01. septembar 2016. godine**

Ukoliko pravno ili fizičko lice, isplatilac prihoda, sa fizičkim licem koji je strani državljanin, zaključi ugovor o djelu, autorski ugovor, odnosno drugi ugovor kod kojih za izvršeni posao ostvaruje prihode (naknadu), a kod kojih se radni angažman tog lica obavlja van Crne Gore, odnosno da to lice nema odobrenje za stalno nastanjenje, tj. odobrenje za privremeni boravak u Crnoj Gori, neophodno je postupiti na sljedeći način:

Registracija (evidentiranje) fizičkog lica u Centralni registar obveznika i osiguranika (CROO) se vrši na osnovu podnešenog obrasca JPR dodatka B, od strane isplatioca prihoda i fotokopije dokaza o identifikaciji stranog državljanina (pasoš). Nakon unosa opštih podataka u CROO i obrade, fizičkom licu se dodjeljuje evidencioni broj.

Za ove poreske obveznike ne donosi se rješenje o poreskoj registraciji.

## **Obračun poreza na promet nepokretnosti (dokaz o zajedničkom domaćinstvu)**

**Broj: 03/2- 13824/2-16**

**Podgorica, 13. septembar 2016. godine**

Zakon o porezu na promet nepokretnosti (Sl.list CG, br.36/13) u članu 7 propisao je da je obveznik poreza na promet nepokretnosti sticalac nepokretnosti.

Zakon o porezu na promet nepokretnosti u članu 14 stav 1 tačka 3 zakona propisuje da je kod sticanja nepokretnosti - stana oslobođen

plaćanja poreza nasljednik, odnosno poklonoprimac drugog nasljednog reda - na jedan naslijeđeni, odnosno na poklon primljeni stan, ako je sa ostaviocem, odnosno poklonodavcem neprekidno živio u zajedničkom domaćinstvu najmanje godinu dana prije smrti ostavioca, odnosno prije prijema poklona.

Shodno članovima 15 i 16 ovog zakona poreski obveznik dužan je da obračuna porez na promet nepokretnosti u poreskoj prijavi koju podnosi nadležnom poreskom organu, u roku od 15 dana od dana nastanka poreske obaveze, a koja nastaje danom zaključenja ugovora, odnosno drugog pravnog posla kojim se stiče nepokretnost.

Sticalac stana uz prijavu poreskom organu, dostavlja potvrdu MUP-a kao dokaz o zajedničkom domaćinstvu (brata i sestre). Ovaj postupak je u nadležnosti područne jedinice Poreske uprave prema mjestu gdje se nepokretnost nalazi.

## **Poresko oslobođenje kod unosa nepokretnosti u privredno društvo i knjigovodstveno evidentiranje**

**Broj:03/2-14621/2-16**

**Podgorica, 22. septembar 2016. god.**

Članom 4 stav 3 Zakona o porezu na promet nepokretnosti ("Sl. list Crne Gore", br. 36/13) je propisano da se prometom nepokretnosti u smislu sticanja prava svojine na nepokretnosti, smatra: kupoprodaja, razmjena, nasljeđivanje, poklon, unošenje i povlačenje nepokretnosti iz privrednog društva, sticanje nepokretnosti u postupku likvidacije ili stečaja, sticanje nepokretnosti na osnovu odluke suda ili drugog nadležnog organa, kao i drugi načini sticanja nepokretnosti.

Članom 13 navedenog zakona je propisano poresko oslobođenje kod unosa nepokretnosti u privredno društvo, i to:

(1) Porez na promet nepokretnosti ne plaća se u slučaju kada se nepokretnost unosi u privredno društvo kao osnivački ulog ili se povećava osnovni kapital, u skladu sa Zakonom o privrednim društvima.

Navedene odredbe člana 13 stav 1 Zakona o porezu na promet nepokretnosti, upućuju na Zakon o privrednim društvima kada je u pitanju oslobođenje od plaćanja poreza na promet kod unosa nepokretnosti u privredno društvo.

Dakle, ukoliko osnivači (ortak, član društva, društvo ili akcionar) unosi nenovčani ulog, odnosno nepokretnost u društvu kao osnivački kapitala društva, u skladu sa odredbama Zakona o privrednim društvima, ovaj promet ne podliježe oporezivanju. Međutim, kada osnivač povlači nepokretnost iz privrednog društva taj vid sticanja nepokretnosti se smatra prometom i oporezuje se u skladu sa odredbama Zakona o porezu na promet nepokretnosti.

Prema članu 51 stav 1 Zakona o privrednim društvima ("Sl. list RCG", br. 06/02 i "Sl. list CG", br. 17/07...40/11) nenovčani ulozi procjenjuju se od strane jednog ili više ovlašćenih nezavisnih procjenjivača. Procjenjivač može biti fizičko lice, pravno lice ili firma.

Izveštaj o procjeni sadrži:

- 1) ime ili naziv vlasnika imovine;
- 2) opis svakog dijela imovine koja se procjenjuje;
- 3) opis metoda procjene koje se primjenjuju;
- 4) izjavu da vrijednost imovine predložene u izvještaju odgovara broju i početnoj cijeni akcija koje se izdaju ulagaču.

Izveštaj ovlašćenog procjenjivača i odluka ovlaštenog organa privrednog društva o prihvatanju nenovčanog uloga dostaviće se CRPS-a u roku od sedam dana od dana prijema rješenja. Obavještenje o odluci o prihvatanju nenovčanog uloga Poreska uprava dostavlja "Službenom listu CG" radi objavljivanja, u roku od dva radna dana od prijema odluke.

Unos nenovčanih uloga – nekretnine se knjigovodstveno evidentira po procijenjenoj fer vrijednosti na sintetičkim računima u skladu sa računovodstvenim pravilima.

027-Nekretnine, postrojenja, oprema i biološka sredstva u  
pripremi.....18000301 – udjeli društva sa ograničenom  
odgovornošću .....1800002 (neki od računa  
02 za nekretnine ili građevinske objekte ili investicione  
nekretnine)18000027-Nekretnine, postrojenja, oprema i biološka  
sredstva u pripremi.....18000.